
Datum: 21.08.2014
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 2070/13 Kg
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2014:0821.11K2070.13KG.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Beklagte wird unter Aufhebung des Bescheides vom 26.04.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.05.2013 verpflichtet, die für den Einspruch gegen den Bescheid vom 18.02.2013 notwendigen Aufwendungen für erstattungsfähig und hierbei die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für notwendig zu erklären.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Die Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

Streitig ist, ob die Beklagte verpflichtet ist, dem Kläger gemäß § 77 des Einkommensteuergesetzes (EStG) die Aufwendungen für ein Einspruchsverfahren zu ersetzen, welches einen Abrechnungsbescheid über Kindergeld betraf und sich anderweitig als durch Einspruchsentscheidung erledigt hat.

Der in Deutschland lebende Kläger ist serbischer Staatsangehöriger. Er besitzt eine entsprechende Aufenthaltserlaubnis für die Bundesrepublik Deutschland und bezog im

1

2

3

Streitzeitraum (August 2012 bis Februar 2013) Sozialleistungen nach den Bestimmungen des Asylbewerberleistungsgesetzes (AsylbLG). Im Haushalt des Klägers lebt sein am 13.04.2005 geborener Sohn F.

- Im August 2012 stellte der Kläger für seinen Sohn F einen Antrag auf Kindergeld. 4
Diesbezüglich teilte die Stadt D der Familienkasse mit Schreiben vom 22.08.2012 mit, dass der Kläger in der Vergangenheit Sozialleistungen nach den Bestimmungen des AsylbLG erhalten habe und dass deshalb ein Erstattungsanspruch der Stadt D hinsichtlich nachträglich festgesetzten Kindergeldes in Betracht komme. Die Höhe eines solchen Erstattungsanspruchs müsse noch ermittelt werden. Die Erstattung werde aber vorsorglich schon jetzt beantragt. Mit Schreiben vom 13.02.2013 teilte die Stadt D der Familienkasse ohne die Angabe von Berechnungsgrundlagen mit, dass sich der Erstattungsanspruch für den Zeitraum vom 01.08.2012 bis zum 28.02.2013 auf 1.288,00 € belaufen würde.
- Mit Bescheid vom 18.02.2013 setzte die Familienkasse gegenüber dem Kläger für seinen Sohn F Kindergeld in Höhe von 184,00 € monatlich ab August 2012 laufend fest. Zugleich führte sie aus, dass der Anspruch für den Zeitraum von August 2012 bis Februar 2013 in Höhe von 1.288,00 € nach § 74 Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 107 Zehntes Buch Sozialgesetzbuch (SGB X) als erfüllt gelte. Hierzu führte die Familienkasse zur Begründung aus, dass die Sozialhilfeverwaltung der Stadt D in dieser Höhe einen Erstattungsanspruch nach § 74 Abs. 2 EStG in Verbindung mit §§ 103, 104 SGB X geltend gemacht habe, da für diesen Zeitraum Sozialleistungen ohne Anrechnung von Kindergeld gewährt worden seien. Für diesen Zeitraum werde daher kein Kindergeld an den Kläger ausgezahlt. 5
- Hiergegen erhob der Kläger über seinen hiesigen Prozessbevollmächtigten am 22.02.2013 Einspruch. Zugleich beantragte er Akteneinsicht und die Übersendung des Schreibens der Stadt D, mit welchem diese der Familienkasse die Höhe des behaupteten Erstattungsanspruchs mitgeteilt habe. Eine weitere Einspruchsbegründung werde nach Akteneinsicht und Überprüfung des von der Stadt D geltend gemachten Erstattungsanspruchs nachgereicht. 6
- Daraufhin teilte die Familienkasse dem Kläger mit Schreiben vom 26.02.2013 mit, dass in einem Verwaltungsverfahren, welches Kindergeld betreffe, kein Anspruch auf Akteneinsicht bestehe. Es bestünde lediglich ein Anspruch auf „Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen“. Hierfür sei aber vorab eine schriftliche Originalvollmacht zu übersenden. 7
- Mit Schreiben vom 25.03.2013 teilte der Prozessbevollmächtigte des Klägers der Familienkasse mit, dass er zwischenzeitlich unmittelbar zu der Stadt D Kontakt aufgenommen habe, um mit dieser eine Klärung über die Höhe des Erstattungsanspruch herbeizuführen. Hinsichtlich der laufenden Frist zur weiteren Begründung des Einspruchs beantragte er eine Fristverlängerung, welche ihm die Familienkasse gewährte. 8
- Die Überprüfung des Erstattungsanspruchs seitens der Stadt D ergab, dass die Geltendmachung des Erstattungsanspruchs um einen Betrag von 49,04 € überhöht gewesen war. Dies teilte die Stadt D dem Prozessbevollmächtigten des Klägers mit Schreiben vom 18.04.2013 mit. Die überzahlten 49,04 € zahlte die Stadt D direkt an den Kläger aus. 9
- Mit Schreiben vom 24.04.2013 teilte der Prozessbevollmächtigte des Klägers der Familienkasse mit, dass die Stadt D zwischenzeitlich ihren Erstattungsanspruch überprüft habe und insoweit eine erhaltene Überzahlung in Höhe von 49,04 € unmittelbar an den Kläger weitergeleitet habe. Dem Einspruch vom 22.02.2013 sei damit abgeholfen worden. Wegen dieser Abhilfe beantrage er, der Familienkasse die Kosten des Einspruchsverfahrens 10

aufzulegen sowie die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Einspruchsverfahren für notwendig zu erklären.

Mit Schreiben vom 26.04.2013 lehnte die Familienkasse die Erstattung von Kosten für das Einspruchsverfahren ab. Zur Begründung führte sie aus, dass eine Kostenerstattung für das Einspruchsverfahren gemäß § 77 Abs. 1 EStG nur dann bestünde, wenn die Behörde zugunsten des Einspruchsführers tatsächlich über den Streitgegenstand des Einspruchsverfahrens entschieden habe und dem Einspruch damit abgeholfen worden sei. Eine solche Abhilfe läge nicht vor, wenn dem Begehren des Einspruchsführers nur den wirtschaftlichen Ergebnissen nach entsprochen worden oder eine Änderung außerhalb des Rechtsbehelfsverfahrens erfolgt sei. Im Streitfall beruhe die Erledigung des Einspruchsverfahrens aber nicht auf einer Abhilfe der Familienkasse, sondern darauf, dass die Stadt D die Höhe ihres Erstattungsanspruchs überprüft habe und dabei zu dem Ergebnis gekommen sei, dass der von ihr geltend gemachte Erstattungsanspruch überhöht gewesen sei. Der Familienkasse könne dieser Fehler der Stadt D nicht zugerechnet werden. Die vorrangige Bewilligung des Erstattungsanspruchs der Stadt D beruhe auf deren Angaben. Dabei habe kein Anlass bestanden, an der Höhe des geltend gemachten Erstattungsanspruchs zu zweifeln. Eine Rechtsbehelfsbelehrung war dem Schreiben vom 26.04.2013 nicht beigelegt.

11

Am 23.05.2013 erhob der Kläger über seinen Prozessbevollmächtigten gegen den Bescheid vom 26.04.2013, mit welchem die Familienkasse die Kostenerstattung für das Einspruchsverfahren gegen den Ausgangsbescheid vom 18.02.2013 abgelehnt hatte, Einspruch. Er ist der Ansicht, dass der Ausgangsbescheid vom 18.02.2013 rechtswidrig gewesen sei. Die Familienkasse habe es unterlassen, den Kläger vor der Bekanntgabe des Ausgangsbescheides anzuhören. Dabei sei die Anhörung nach der Dienstanweisung (DA) zwingend vorgeschrieben. Wäre eine Anhörung durchgeführt worden, hätte die Höhe des Erstattungsanspruchs der Stadt D im Vorfeld der Bescheidung geklärt werden können. Dabei war der von der Stadt D geltend gemachte Erstattungsanspruch unstreitig überhöht.

12

Ferner ist er der Ansicht, dass ein Erstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG nach der Rechtsprechung nicht nur dann bestehe, wenn die Behörde dem Einspruch abhelfe, sondern auch dann, wenn sich das Einspruchsverfahren in der Hauptsache – wie im Streitfall – anderweitig erledige. In einem solchen Fall sei zu prüfen, wie die Behörde hätte entscheiden müssen, wenn das erledigende Ereignis nicht eingetreten wäre. Er verweist hierzu auf ein Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 07.08.2003 (18 K 1088/03 Kg, EFG 2003, 1802). Da der Erstattungsanspruch der Stadt D unstreitig überhöht gewesen sei und vor der Bekanntgabe des Ausgangsbescheides keine Anhörung erfolgt sei, hätte der Einspruch – hätte er sich nicht durch teilweise Erstattung des Kindergeldes seitens der Stadt D erledigt – Erfolg gehabt.

13

Die Familienkasse wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 27.05.2013 als unbegründet zurück. Sie ist der Auffassung, dass dem Kläger kein Kostenerstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG zustehe, da die Familienkasse nicht über den Einspruch gegen den Ausgangsverwaltungsakt entschieden habe. Dass der seitens der Stadt D geltend gemachte Erstattungsanspruch überhöht gewesen sei, sei der Familienkasse zudem nicht zuzurechnen. Ferner sei eine Anhörung im Vorfeld einer Bewilligung des Erstattungsanspruchs der Stadt D nicht erforderlich gewesen. Soweit in DA 74.1.4 eine Anhörung im Vorfeld einer Abzweigung nach § 74 Abs. 1 EStG zwingend vorgeschrieben sei, sei dieser Fall hier nicht einschlägig, denn das Kindergeld sei nicht an die Stadt D gemäß § 74 Abs. 1 EStG abgezweigt, sondern gemäß § 74 Abs. 2 EStG erstattet

14

worden. Hier sei eine Anhörung nicht vorgeschrieben.

Mit der am 01.07.2013 erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren, die Kosten für das Einspruchsverfahren gegen den Ausgangsbescheid vom 18.02.2013 erstattet zu erhalten, weiter. Zur Begründung nimmt er zur Vermeidung von Wiederholungen Bezug auf die Einspruchsbegründung. Er ist insbesondere der Auffassung, dass ein Kostenerstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG auch dann existiere, wenn sich der Einspruch zwar anders als durch formelle Einspruchsentscheidung erledige, der Einspruch aber Erfolg gehabt hätte, wenn sich das Verfahren nicht anderweitig erledigt hätte. Im Streitfall hätte der Einspruch Erfolg gehabt, denn der seitens der Stadt D geltend gemachte Erstattungsanspruch sei überhöht gewesen. Hinsichtlich der Einzelheiten wird auf die Schriftsätze vom 01.07.2013 sowie vom 08.08.2013 Bezug genommen. 15

Der Kläger beantragt sinngemäß, 16

unter Aufhebung des Bescheides der Beklagten vom 26.04.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.05.2013 betreffend den Einspruch vom 22.02.2013 die Beklagte zu verpflichten, die dem Kläger außergerichtlich entstandenen Kosten zu erstatten und die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Einspruchsverfahren für notwendig zu erklären. 17

Die Beklagte beantragt, 18

die Klage abzuweisen. 19

Zur Begründung verweist die Beklagte zur Vermeidung von Wiederholungen auf ihre Ausführungen in der Einspruchsentscheidung. 20

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. 21

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der gewechselten Schriftsätze der Beteiligten und die vorgelegte Verwaltungsakte Bezug genommen. 22

Entscheidungsgründe: 23

Der Senat entscheidet im Einvernehmen der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung – FGO). 24

Die Klage ist begründet. Der Bescheid vom 26.04.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.05.2013 ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten, denn der Kläger hat aus § 77 Abs. 1 Satz 1 FGO analog einen Anspruch auf Erstattung seiner notwendigen Aufwendungen für das Einspruchsverfahren gegen den Abrechnungsbescheid vom 18.02.2013, mit welchem (fehlerhaft) festgestellt wurde, dass der Kindergeldanspruch des Klägers in Höhe von 1.288,00 € nach § 74 Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 107 SGB X als erfüllt gelte. 25

1. Gem. § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG hat die Familienkasse dem Einspruchsführer die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung notwendigen Aufwendungen zu erstatten, soweit der Einspruch gegen die Kindergeldfestsetzung erfolgreich ist. Über ihren Wortlaut hinaus ist die Vorschrift auch auf Einsprüche gegen die Aufhebung einer Kindergeldfestsetzung (BFH-Urteil vom 23.07.2002 VIII R 73/00, BFH/NV 2002, 25) und gegen die damit verbundene Rückforderung des Kindergeldes anwendbar (FG 26

Düsseldorf, Urteil vom 07.08.2003, 18 K 1088/03 Kg, EFG 2003, 1802).

Im Streitfall enthält das Schreiben vom 18.02.2013 der Familienkasse zwei Verwaltungsakte. 27
Zum einen die laufende Festsetzung von Kindergeld ab August 2012 und zum anderen die Feststellung der Familienkasse, dass das Kindergeld für den Zeitraum von August 2012 bis Februar 2013 in Höhe von 1.288 € nicht an den Kl. ausgezahlt werde, sondern insofern gem. § 74 Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 107 SGB X als erfüllt gelte, weil die Stadt D insoweit einen Erstattungsanspruch geltend gemacht habe. Letzteres ist ein Abrechnungsbescheid gemäß § 218 Abs. 2 AO (vgl. BFH-Beschluss vom 14.04.2008 III R 87/06, BFH/NV 2008, 1833).

Im Streitfall hat sich der Kl. über seinen Prozessbevollmächtigten mit dem Einspruch vom 22.03.2013 erkennbar nicht gegen die für ihn positive Festsetzung von Kindergeld gewendet, sondern lediglich gegen den Abrechnungsbescheid, mit welchem festgestellt wurde, dass das Kindergeld für den Zeitraum von August 2012 bis Februar 2013 nicht an ihn, sondern an die Stadt D ausgezahlt werde. 28

a) Ob § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG über die oben genannten Fälle – Festsetzung, Aufhebung und Rückforderung von Kindergeld – hinaus auch bei Einspruchsverfahren anwendbar ist, die sonstige Verwaltungsakte in Kindergeldsachen zum Gegenstand haben, wie namentlich Bescheide im Abzweigungsverfahren oder Abrechnungsbescheide nach § 218 Abs. 2 AO, ist bisher nicht höchstrichterlich entschieden. 29

Das FG Münster hat § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG über den Wortlaut hinaus für ein Einspruchsverfahren für entsprechend anwendbar gehalten, in dem die Abzweigung von Kindergeld streitig war (FG Münster, Urteile vom 18.07.2012, 12 K 3884/11 Kg, EFH 2012, 1945 und vom 02.07.2014, 12 K 4369/12 Kg, Juris). Ein diesbezügliches Revisionsverfahren der Familienkasse ist beim BFH noch unter dem Az. III R 39/12 anhängig. In der Literatur wird zudem vertreten, dass eine entsprechende Anwendung von § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG auch bei Einspruchsverfahren gegen Abrechnungsbescheide nach § 218 Abs. 2 AO über Kindergeld anwendbar sei (vgl. Wendl in: Hermann/Heuer/Raupach, EStG, § 77 Rdn. 2). Begründet wird die analoge Anwendung von § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG auf derartige Streitigkeiten im Zusammenhang mit Kindergeld insbesondere damit, dass durch die Normierung der Vorschriften zum Kindergeld im EStG für die Einspruchsführer keine Schlechterstellung im Vergleich zur Rechtslage bei Anwendung des § 63 SGB X vom Gesetzgeber gewollt gewesen sei (vgl. FG Münster, Urteil vom 18.07.2012, 12 K 3884/12 Kg, a.a.O.; Wendl in: Hermann/Heuer/Raupach, EStG, § 77 Rdn. 2). 30

Der Senat geht von einer Kostenerstattung in analoger Anwendung von § 77 Abs. 1 EStG auch für Einspruchsverfahren gegen Abrechnungsbescheide in Kindergeldsachen aus. 31

§ 63 SGB X ermöglichte vor der Neuregelung des Kindergeldrechts durch das Jahressteuergesetz 1996 eine Kostenerstattung grundsätzlich für alle erfolgreichen Widerspruchsverfahren in Kindergeldsachen. Dementsprechend hätte es nach alter Rechtslage einen Kostenerstattungsanspruch auch für ein Einspruchsverfahren gegen einen Abrechnungsbescheid gegeben, in welchem festgestellt wird, dass das Kindergeld nicht an den Kindergeldberechtigten, sondern an einen Erstattungsberechtigten ausgezahlt wird. 32

Nach der Gesetzesbegründung (vgl. BT-Drs. 13/1558,162) sollte durch § 77 EStG eine Schlechterstellung gegenüber dem bisherigen Recht vermieden werden. Anders als beim außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren nach der Abgabenordnung sollte § 77 EStG „grundsätzlich eine Erstattung von Kosten im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren“ 33

regeln (BT-Drs. 13/1558,162). Das erklärte Ziel der Vermeidung einer Schlechterstellung gegenüber der bisherigen Rechtslage würde bei einer engen Wortlautauslegung aber verfehlt (FG Münster, Urteil vom 18.07.2012, 12 K 3884/11 Kg, a.a.O.).

Gegen eine analoge Anwendung von § 77 EStG für einen Einspruch gegen einen Abrechnungsbescheid über Kindergeld spricht auch nicht, dass es sich bei § 77 EStG um eine Ausnahmenvorschrift handelt. Das Kindergeldrecht hat aufgrund seiner Doppelfunktion als Steuervergütung einerseits (§ 31 Satz 3 EStG) und als Sozialleistung (§ 31 Satz 2 EStG) andererseits eine Sonderstellung im EStG. Eine Sonderstellung nimmt das Kindergeld auch im Bereich der Kostenerstattung ein. Dies wird in der Gesetzesbegründung zu § 77 EStG ausdrücklich betont, wenn dort der Nichterstattung von Kosten der Rechtsverfolgung bei Rechtsbehelfsverfahren nach der AO „im Allgemeinen“ eine grundsätzliche Kostenerstattung im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren in Kindergeldsachen nach § 77 EStG gegenübergestellt wird (vgl. FG Münster, Urteil vom 18.07.2012, 12 K 3884/11 Kg, a.a.O.).

b) Der Einspruch des Klägers gegen den Abrechnungsbescheid war auch „erfolgreich“ im Sinne von § 77 Abs. 1 Satz 1 FGO.

(1) Zwar ist ein Einspruch in unmittelbarer Anwendung von § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG nur dann „erfolgreich“, wenn die Behörde zu Gunsten des Einspruchsführers tatsächlich über den Streitgegenstand des Einspruchsverfahrens entscheidet (FG Düsseldorf Urteil vom 07.08.2003, 18 K 1088/03 Kg, EFG 2003, 1802 m.w.N.). Dies ist nach der Rechtsprechung insbesondere dann nicht der Fall, wenn der Einspruch zwar keinen Erfolg gehabt hätte, die Behörde dem Begehren des Einspruchsführers im Wege der Billigkeit nachkommt, beispielsweise weil sie von der Rückforderung vom Kindergeld im Wege des Erlasses gem. § 227 AO absieht (vgl. BFH-Beschluss vom 09.12.2010 III B 115/09, BFH/NV 2011, 434 m.w.N.).

Demgegenüber kommt ein Erstattungsanspruch in Betracht, wenn über den Einspruch nicht mehr formell entschieden werden braucht, weil sich das Einspruchsbegehren durch ein sonstiges Ereignis erledigt hat. In diesem Fall hängt die Kostenerstattung davon ab, ob die Behörde, wenn das erledigende Ereignis außer Betracht bleibt, über den Streitgegenstand zu Gunsten des Einspruchsführers hätte befinden müssen (FG Düsseldorf, Urteil vom 07.08.2003, 18 K 1088/03 Kg, a.a.O., m.w.N.).

Anhand dieser Kriterien ist vorliegend ein Erstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG gegeben. Der am 22.02.2013 erhobene Einspruch gegen den Abrechnungsbescheid vom 18.02.2013 hat sich ohne Erlass einer Einspruchsentscheidung dadurch erledigt, dass die erstattungsberechtigte Stadt D ihren auf § 74 Abs. 2 EStG gestützten Erstattungsanspruch um 49,04 € reduziert hat und die insoweit erhaltene Überzahlung unmittelbar an den Kl. weitergeleitet hat.

(2) Dabei hätte der Einspruch gegen den Abrechnungsbescheid – hätte sich dieser nicht anderweitig erledigt – Erfolg gehabt, denn der Abrechnungsbescheid vom 18.02.2013 war rechtswidrig.

Der Abrechnungsbescheid war sowohl aus formellen als auch aus materiellen Gründen rechtswidrig.

In formeller Hinsicht war der Abrechnungsbescheid rechtswidrig, weil dieser ohne vorherige Anhörung des Klägers erlassen worden ist. Dabei soll gemäß § 91 Abs. 1 Satz 1 AO ein Beteiligter gehört werden, bevor ein ihn belastender Verwaltungsakt erlassen wird. Bei dem

Abrechnungsbescheid handelt es sich um einen solchen den Kläger belastenden Verwaltungsakt, denn mit diesem stellte die Beklagte – in der Sache unrichtig – fest, dass das zugunsten des Klägers festgesetzte Kindergeld nicht vollständig an diesen ausgezahlt werde, sondern der Auszahlungsanspruch in Höhe von 1.288,00 € als erfüllt gelte.

Die Anhörung war auch nicht gemäß § 91 Abs. 2 AO entbehrlich. Insbesondere folgte die Beklagte mit dem Abrechnungsbescheid – anders als mit dem Bescheid über die Kindergeldfestsetzung – nicht gemäß § 91 Abs. 2 Nr. 3 AO lediglich den tatsächlichen Angaben eines Beteiligten. Zwar folgte die Beklagte mit dem Abrechnungsbescheid den Angaben der Stadt D. Beteiligter im Sinne von § 91 Abs. 2 Nr. 3 AO ist im Streitfall aber der Kläger, denn in dessen Rechte greift der Abrechnungsbescheid ein und ihm musste daher rechtliches Gehör im Rahmen einer Anhörung gewährt werden. 42

Dass ein Kostenerstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG auch dann besteht, wenn ein Verwaltungsakt lediglich aus formellen Gründen rechtswidrig ist (oder war), folgt aus § 77 Abs. 1 Satz 2 AO. Danach besteht der Kostenerstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 auch dann, wenn der Einspruch nur deshalb keinen Erfolg gehabt hat, weil ein Verfahrens- oder Formfehler nach § 126 AO – beispielsweise durch Nachholung der Anhörung im Einspruchsverfahren gemäß § 126 Abs. 1 Nr. 3 AO – unbeachtlich ist. 43

Zudem war der Abrechnungsbescheid auch aus materiellen Gründen rechtswidrig. 44

Zwischen den Beteiligten ist inzwischen unstreitig, dass der seitens der Stadt D geltend gemachte Erstattungsanspruch überhöht gewesen ist. Soweit die Beklagte diesbezüglich der Auffassung ist, dass dieser Fehler auf einer fehlerhaften Meldung eines Erstattungsanspruchs seitens der Stadt D beruhe und ihr, der Beklagten, dieser Fehler der Stadt D nicht zuzurechnen sei, kann dem nicht gefolgt werden. Dies ergibt sich schon daraus, dass die Familienkasse den Erstattungsanspruch in eigener Zuständigkeit zu überprüfen hat (vgl. Tz. 74.2.1. DA-FamEStG, BStBl. II 2009, 1030; Wendel in: Heuer/Hermann/Raupach, EStG, § 74 Rdn. 16). Dies ist offenbar nicht hinreichend geschehen. 45

c) Der Höhe nach sind dem Kläger gemäß § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung notwendigen Aufwendungen in voller Höhe zu erstatten, obwohl der Einspruch gegen den Abrechnungsbescheid letztlich lediglich zu einer weiteren Auszahlung von 49,04 € geführt hat. 46

Zwar richtet sich der Kostenerstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG lediglich auf eine teilweise Erstattung der Kosten (sog. Quotelung), wenn der Einspruch nur teilweise erfolgreich war (Wendl in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 77 Rdn. 3). Im Streitfall ist aber zu beachten, dass der Kläger vor der Bekanntgabe des Abrechnungsbescheides nicht angehört worden ist und von dem seitens der Stadt D geltend gemachten Erstattungsanspruch deshalb keine Kenntnis hatte. Ohne jegliche Informationen zu dem von der Stadt D geltend gemachten Erstattungsanspruch war es dem Kläger auch nicht möglich, den Abrechnungsbescheid lediglich zum Teil – in Bezug auf die Erfüllungswirkung in Höhe von 49,04 € – anzufechten. Zur Vermeidung des Eintritts der Bestandskraft musste der Kläger vielmehr zunächst den Abrechnungsbescheid in voller Höhe anfechten, um sodann im Einspruchsverfahren den seitens der Stadt D geltend gemachten Erstattungsanspruch seinerseits prüfen zu können, um hierdurch das nachzuholen, was eigentlich in einem vorherigen Anhörungsverfahren hätte geschehen sollen. 47

Eine volle Kostenerstattung ergibt sich zudem daraus, dass der ganze Abrechnungsbescheid wegen der versäumten Anhörung rechtswidrig war. In Höhe von 1.238,96 € (1.288,00 € ./). 48

49,04 €) hatte der Einspruch letztlich nur deshalb keinen Erfolg, weil dieser Verfahrensfehler durch die Nachholung der Anhörung im Einspruchsverfahren geheilt worden ist (§ 126 Abs. 1 Nr. 3 AO). Gemäß § 77 Abs. 1 Satz 2 AO lässt diese Heilung den Kostenerstattungsanspruch aus § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG nicht entfallen.

3. Die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten oder Beistandes war im Streitfall notwendig. 49

Dies ist aus der Sicht eines verständigen Bürgers vom Wissens- und Erkenntnisstand des Rechtsbehelfsführers zu beurteilen (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2003, 25). Bei der Entscheidung hierüber sind die zu § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO entwickelten Kriterien entsprechend heranzuziehen (vgl. FG München, Urteil vom 25.07.2007, 4 K 29/04, EFG 2007, 1704). Regelmäßig sind dabei keine allzu strengen Maßstäbe anzulegen. 50

Da die Grundsätze, wann eine (vollständige) Abzweigung des Kindergeldes an den Grundsicherungsträger wegen zu berücksichtigender eigener Unterhaltsleistungen des Kindergeldberechtigten nicht in Betracht kommt, dem rechtlichen Laien nicht bekannt sind, ist die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten als erforderlich anzusehen (vgl. FG Münster, Urteil vom 02.07.2014, 12 K 4369/12 Kg, Juris). 51

4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 52

5. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 53

6. Die Revision war nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen. Insbesondere ist nicht höchstrichterlich geklärt, ob § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG auch bei Abrechnungsbescheiden in Kindergeldangelegenheit (analog) anwendbar ist und ob § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG auch dann Anwendung findet, wenn sich das Einspruchsverfahren anderweitig als durch Einspruchsentscheidung oder Abhilfe erledigt, das Einspruchsverfahren aber ohne dieses erledigende Ereignis Aussicht auf Erfolg gehabt hätte. 54